

## КОНТРОЛЬ ЗА СПЛАТОЮ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ ЯК СКЛАДНИК АДМІНІСТРУВАННЯ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ: ОСОБЛИВОСТІ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

**Постановка проблеми.** Адміністрування митних платежів забезпечує формування державного бюджету України. Так, за інформацією Державної фіскальної служби України надходження, до державного бюджету від сплати митних платежів у 2015 році становили 202,3 млрд грн [1], у 2016 році – 235,3 млрд грн [2], у 2017 році – 303,8 млрд грн [3], у 2018 році – 369,5 млрд грн [4]. Наведені дані свідчать про вагоме фіскальне значення митних платежів. Водночас значна кількість платників податків не бажає добровільно сплачувати митні платежі взагалі або сплачувати їх у повному обсязі, прагнучи занизити свої податкові зобов'язання або ухилитися від сплати митних платежів. У такому разі вкрай важливим є контроль за сплатою митних платежів, який дозволяє не лише забезпечити сплату, а і попередити та виявити порушення у сфері державної митної справи. З огляду на це контроль за сплатою митних платежів є необхідною умовою існування ефективної системи адміністрування митних платежів.

**Огляд останніх досліджень і публікацій.** Окремим питанням фінансово-правового регулювання відносин, пов'язаних із контролем за сплатою митних платежів, присвятили свої праці такі учені, як Н.Л. Губерська, О.О. Добрянська, Л.О. Копцева, Ю.В. Оніщик, Т.О. Проценко, О.О. Семчик та інші. Слід зазначити, що науковці у своїх дослідженнях розглядали контроль за сплатою митних платежів у межах публічної фінансової діяльності митних органів, фінансового контролю у сфері державної митної справи, митного

контролю як виду фінансового контролю. Однак проблема фінансово-правового регулювання контролю за сплатою митних платежів як складової частини адміністрування митних платежів залишилась поза увагою дослідників.

**Формулювання завдання дослідження.** Метою статті є визначення сутності, значення та особливостей фінансово-правового регулювання контролю за сплатою митних платежів в системі адміністрування митних платежів.

**Виклад основного матеріалу.** Згідно з п. 6 ч. 2 ст. 544 Митного кодексу України (далі – МК України) однією із складових частин адміністрування митних платежів є контроль правильності обчислення, своєчасності та повноти сплати митних платежів [5]. На нашу думку, такий контроль є видом публічного фінансового контролю.

Фінансовому контролю відведена особлива роль, яка охоплює суспільні відносини, що виникають у сфері формування, розподілу, перерозподілу та використання публічних фондів коштів. Наявність фінансового контролю зумовлена необхідністю практичної реалізації таких функцій фінансів: розподільчої, регулюючої, контрольної [6, с. 135]. Фінансовий контроль є одним із найважливіших самостійних інститутів фінансового права як галузі права, який належить до її загальної частини, хоча має складну структуру, оскільки складається з фінансово-правових норм, що включені як в загальну, так і в особливу частину [7, с. 13]. Як правило, фінансо-

вий контроль включають у фінансове право, оскільки фінансово-контрольні відносини регулюються нормами фінансового права [8, с. 81]. У науці фінансового права публічний фінансовий контроль розуміється як діяльність державних органів, органів місцевого самоврядування, інших публічних органів і недержавних організацій, господарюючих суб'єктів, їх структурних підрозділів, а також осіб, наділених відповідними контрольними повноваженнями чи правами, яка спрямована на перевірку законності фінансового планування, забезпечення фінансової дисципліни в процесі мобілізації, розподілу, перерозподілу і використання публічних фінансових ресурсів [9, с. 8].

Свого часу С.Д. Ципкін наголошував, що фінансовий контроль – це функція держави, яка виконується в конкретних напрямках її діяльності [10, с. 71]. Не є винятком і сфера державної митної справи. З огляду на це Ю.В. Оніщик зазначав, що митний контроль регулюється також нормами галузевого інституту фінансового права, а не лише нормами митного законодавства, і є одним з напрямів фінансового контролю. У галузі фінансів митні органи виступають як уповноважені органи виконавчої влади, основними функціями яких є контроль за дотриманням правил переміщення валютних цінностей через митний кордон України та надходженням митних платежів до бюджетної системи України [11, с. 112].

На наявності фінансового контролю у сфері державної митної справи наголошує і Л.О. Копцева, стверджуючи, що фінансовий контроль здійснюється у відносинах, що виникають у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон, оскільки забезпечує виконання фінансових зобов'язань перед державою суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності [12, с. 9]. Продовжуючи власні роздуми вчена зазначає, що фінансовий контроль здійснюється митними органами у нерозривній єдності з митним контролем та митним оформленням, тобто час здійснення операцій

митного контролю та митного оформлення збігається із часом здійснення фінансового контролю, унаслідок чого митні органи здійснюють фінансовий контроль під час митного контролю, тобто він є невід'ємною складовою частиною останнього [12, с. 11].

На думку Ю.В. Оніщика, фінансовий контроль у митній сфері є видом публічного фінансового контролю і містить у собі всі сутнісні риси останнього. Водночас він має деякі специфічні риси, що відрізняють його від інших напрямів контрольної діяльності та полягають в особливостях його об'єкта, предмета, суб'єктів контролю, цілей і завдань, а також форм і методів здійснення. Предметом правового регулювання окресленого фінансово-правового інституту є суспільні відносини з перевірки законності, своєчасності, точності, обґрунтованості та повноти надходження доходів до бюджету, що формуються у митній сфері, а також цільового та ефективного їх використання. Публічний фінансовий контроль у митній сфері – це регламентована нормами права діяльність уповноважених державою органів і організацій, що здійснюється з використанням специфічних форм і методів з метою перевірки законності, своєчасності, точності, обґрунтованості та повноти надходження доходів до бюджету, що формуються у митній сфері, а також цільового та ефективного їх використання [13, с. 370]. Публічний фінансовий контроль у митній сфері покликаний забезпечити дотримання чинного законодавства у сфері оподаткування, переміщення валютних цінностей через митний кордон України, розрахунків за експортними та імпорнтними операціями [14, с. 14].

Досліджуючи сутність та особливості правового регулювання фінансового контролю у сфері державної митної справи, О.О. Добрянська робить такі висновки. По-перше, фінансовий контроль у сфері державної митної справи є видом фінансового контролю, якому як частині цілого властиві усі характерні риси фінансового контролю. По-друге, предметом правового регулювання

вказаного фінансово-правового інституту є суспільні відносини з приводу контролю за дотриманням законності і доцільності в сфері збирання, розподілу, перерозподілу і використання грошових фондів держави, пов'язані з переміщенням товарів через митний кордон. По-третє, фінансовий контроль – це діяльність уповноважених державою органів і організацій з перевірки законності, своєчасності, точності, обґрунтованості і повноти надходжень прибутків до бюджету, що формуються у сфері митної справи, а також цільового і ефективного їх використання, яка регламентована нормами права і здійснюється з використанням специфічних форм і методів. По-четверте, цілями фінансового контролю в сфері митної справи є дотримання законності, забезпечення ефективності використання фінансових ресурсів держави, досягнення правопорядку, зміцнення фінансової дисципліни в митній сфері. По-п'яте, серед функцій фінансового контролю у сфері митної справи доцільно виділити фіскальну, правоохоронну, превентивну та виховну функції [15, с. 7–8].

Окреслюючи сутність контролю за сплатою митних платежів, варто наголосити на категорії «митні платежі». Відповідно до п.п. 14.1.113 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України (далі – ПК України) митні платежі – це податки, що відповідно до цього Кодексу або митного законодавства справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи [16]. Правила оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України, регламентовано МК України (Глава 42 Розділ IX), а правила акцизного податку та податку на додану вартість – ПК України (Розділи VI та V). Отже, інститут митних платежів об'єднує в собі норми як податкового, так і митного законодавства. Це дає підстави зазначити, що відносини, пов'язані зі справлянням митних платежів, є предметом фінансового права [17, с. 24; 18, с. 17].

З'ясовуючи особливості контролю за сплатою митних платежів, необхідно звернути увагу і на те, що такий контроль слід трактувати не інакше як податковий контроль, який здійснюється митними органами [11, с. 110]. Відповідно до п. 24 ст. 4 МК України митний контроль – це сукупність заходів, що здійснюються митними органами в межах своїх повноважень з метою забезпечення дотримання норм митного законодавства [5]. Згідно з п. 61.1 ст. 61 ПК України метою податкового контролю є правильність нарахування, повнота і своєчасність сплати податків і зборів [16]. Це дає підстави стверджувати, що інститут митного контролю поєднує норми податкового і митного законодавства в процесі акумулювання дохідної частини державного бюджету України у вигляді митних платежів, що справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон.

Контроль за сплатою митних платежів здійснюється з метою правильності обчислення, своєчасності та повноти сплати мита, акцизного податку із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), податку на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції). Цей вид контролю охоплює митне оформлення, визначення країни походження товарів та митної вартості товарів, правильність класифікації товарів, документальні перевірки дотримання законодавства України з питань державної митної справи.

Митне оформлення здійснюється на підставі митної декларації або документа, який відповідно до законодавства її замінює, та документів, необхідних для митного оформлення, а в разі електронного декларування – електронної митної декларації або електронного документа, який відповідно до законодавства замінює митну декларацію. Відомості про митну вартість товарів використовуються для такого: 1) нарахування митних платежів; 2) застосування інших заходів державного регулювання зовнішньо-

економічної діяльності України; 3) ведення митної статистики; 4) розрахунку податкового зобов'язання, визначеного за результатами документальної перевірки. Країна походження товару визначається з метою оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України, застосування до них заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, заборон та/або обмежень щодо переміщення через митний кордон України, а також забезпечення обліку цих товарів у статистиці зовнішньої торгівлі. Документальні перевірки дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи – це сукупність заходів, за допомогою яких митні органи переконуються у правильності заповнення митних декларацій, декларацій митної вартості та в достовірності зазначених у них даних, законності ввезення (пересилання) товарів на митну територію України або на територію вільної митної зони, вивезення (пересилання) товарів за межі митної території України або за межі території вільної митної зони, а також своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів [5].

З огляду на викладене контроль за сплатою митних платежів є невід'ємною складовою частиною адміністрування митних платежів та видом публічного фінансового контролю, оскільки такий контроль здійснюється у процесі формування грошових коштів і спрямований на наповнення державного бюджету рахунком митних платежів, що справляються під час або у зв'язку з переміщення предметів через митний кордон України. Основними завданнями контролю за сплатою митних платежів є такі: 1) перевірка достовірності заявлення декларантом митному органу точних відомостей про товари та транспортні засоби, необхідних для здійснення митного контролю та митного оформлення для своєчасного, повного нарахування та сплати митних платежів під час переміщення товарів та

транспортних засобів через митний кордон України; 2) перевірка фактичної їх сплати; 3) у разі невиконання декларантом фінансових зобов'язань перед державою вжиття заходів, передбачених законодавством щодо їх примусового стягнення, а також нарахування фінансових санкцій за порушення граничних термінів сплати узгоджених податкових зобов'язань та пені після закінчення установлених термінів погашення узгодженого податкового зобов'язання на суму податкового боргу [12, с. 12]. Водночас слід зазначити, що контроль за сплатою митних платежів в системі адміністрування митних платежів має подвійну сутність, оскільки такий контроль передбачає застосування фінансово-правового примусу та сервісне обслуговування.

**Висновки.** Контроль за сплатою митних платежів є ключовою ланкою системи адміністрування митних платежів. Контроль за сплатою митних платежів необхідно розуміти як вид публічного фінансового контролю, що здійснюється митними органами з метою правильності обчислення, своєчасності та повноти сплати митних платежів платниками податків під час або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України. Цілями контролю за сплатою митних платежів є дотримання законності, досягнення правопорядку, зміцнення фінансової дисципліни у відносинах, пов'язаних із справлянням митних платежів. Однак, необхідно зазначити, що законодавство не повною мірою розкриває специфіку контролю за сплатою митних платежів. Для ефективного функціонування контролю за сплатою митних платежів потребують законодавчого вирішення питання щодо його сутності, процедури, форм, методів, принципів та чіткого визначення компетенції митних органів у контексті здійснення контрольних заходів, спрямованих на правильність обчислення, своєчасність та повноту сплати митних платежів.

### Анотація

Стаття присвячена елементу системи адміністрування митних платежів – контролю за сплатою митних платежів. З урахуванням норм митного законодавства та положень науки фінансового права доведено, що контроль за сплатою митних платежів є видом публічного фінансового контролю.

Розкрито сутність та особливості контролю за сплатою митних платежів. З'ясовуючи особливості контролю за сплатою митних платежів, автором звернено увагу на такі категорії, як «митні платежі», «митний контроль» та «податковий контроль». Завдяки аналізу наведених дефініцій зроблено висновок, що відносини, пов'язані із справлянням митних платежів, є предметом фінансового права, а інститут митного контролю поєднує норми податкового і митного законодавства у процесі акумулювання дохідної частини державного бюджету України у вигляді митних платежів.

Зазначено, що контроль за сплатою митних платежів здійснюється для правильності обчислення, своєчасності та повноти сплати мита, акцизного податку із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), податку на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції). Цей вид контролю охоплює митне оформлення, визначення країни походження товарів та митної вартості товарів, правильність класифікації товарів, документальні перевірки дотримання законодавства України з питань державної митної справи.

Наголошено, що контроль за сплатою митних платежів у системі адміністрування митних платежів має подвійну сутність, оскільки такий контроль передбачає застосування фінансово-правового примусу та сервісне обслуговування.

Запропоновано контроль за сплатою митних платежів розуміти як вид публічного фінансового контролю, що здійснюється митними органами для правильності обчислення, своєчасності та повноти сплати митних платежів платниками податків під час або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України.

Визначено цілі контролю за сплатою митних платежів та проблеми, які потребують законодавчого вирішення.

**Ключові слова:** контроль за сплатою митних платежів, адміністрування митних платежів, публічний фінансовий контроль, податковий контроль, митний контроль, державна митна справа, фінансові відносини.

### **Ozeruga O.V. Control over the payment of customs payments as part of the administration of customs payments: features of financial and legal regulation**

#### **Summary**

The article is devoted to the element of the system of administration of customs payments – control over payment of customs payments. Taking into account the rules of customs legislation and the provisions of the science of financial law, it is proved that control over payment of customs payments is a type of public financial control.

The essence and features of control over payment of customs payments are disclosed. In exploring the features of customs payment control, attention is drawn to categories such as “customs payments”, “customs control” and “tax control”. Analyzing the above definitions, it is concluded that relations related to customs payments are subject to financial law, and the institute of customs control combines the rules of tax and customs legislation in the process of accumulation of the revenue part of the state budget of Ukraine in the form of customs payments.

It is stated that control over payment of customs duties is carried out with the purpose of correct calculation, timeliness and completeness of payment of duties, excise tax on imported goods (products)

in the customs territory of Ukraine, value added tax on goods (products) imported into the customs territory of Ukraine. This type of control covers customs clearance, determination of the country of origin of goods and the customs value of goods, correct classification of goods, documentary checks of compliance with the legislation of Ukraine on state customs.

It is emphasized that control over payment of customs payments in the system of administration of customs payments is dual in nature, since such control involves the use of financial and legal coercion and service.

It is suggested that under the control of payment of customs payments to understand the type of public financial control exercised by the customs authorities in order to correctly calculate, timely and complete payment of customs payments by taxpayers during or in connection with the movement of goods across the customs border of Ukraine.

The objectives of control over payment of customs duties and problems that require legislative solution are identified.

**Key words:** control over payment of customs payments, administration of customs payments, public financial control, tax control, customs control, state customs, financial relations.

#### Список використаних джерел:

1. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2015 рік. URL: <http://sfs.gov.ua/data/files/131201.pdf> (дата звернення: 19.07.2019).
2. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2016 рік. URL: <http://sfs.gov.ua/data/files/199244.pdf> (дата звернення: 19.07.2019).
3. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2017 рік. URL: <http://sfs.gov.ua/data/files/223549.PDF> (дата звернення: 19.07.2019).
4. Звіт Державної фіскальної служби України за 2018 рік. URL: <http://sfs.gov.ua/data/files/240396.pdf> (дата звернення: 19.07.2019).
5. Митний кодекс України : Закон України від 13 березня 2012 року № 4495-VI / Верховна Рада України. *Голос України*. 2012. № 73–74 (5323–5324). С. 21–62.
6. Соколова Э.Д. Правовое регулирование финансовой деятельности государства и муниципальных образований. Москва : ИД «Юриспруденция», 2009. 264 с.
7. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні : автореф. дис. ... докт. юрид. наук : 12.00.07. Харків, 2002. 26 с.
8. Воронова Л.К. Фінансове право України : підручник. Київ : Прецедент ; Моя книга, 2006. 448 с.
9. Зима Д.Л. Теоретико-правові питання координації державного фінансового контролю : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Київ, 2008. 22 с.
10. Цыпкин С.Д. Финансово-правовые институты, их роль в совершенствовании финансовой деятельности государства. Москва : Изд-во МГУ им. М.В. Ломоносова, 1983. 79 с.
11. Оніщик Ю.В. Митний контроль як вид фінансового контролю. *Науковий вісник Чернівецького університету* : збірник наук. праць. 2012. Випуск 628. С. 109–112.
12. Копцева Л.О. Фінансовий контроль у митній справі : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 ; Національний університет «Одеська юридична академія». Одеса, 2012. 18 с.
13. Оніщик Ю.В. Інститут публічного фінансового контролю у митній сфері : поняття, особливості, види. *Держава і право*. 2012. Випуск № 57. С. 368–373.
14. Оніщик Ю.В. Правове регулювання митних відносин в Україні та в країнах Європейського Союзу: фінансово-правовий аспект : автореф. дис. ... докт. юрид. наук : 12.00.07 ; Київський національний університет імені Тараса Шевченка. Київ, 2014. 44 с.

15. Добрянська О.О. Правове регулювання фінансового контролю в сфері митної справи : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 ; Міжрегіональна академія управління персоналом. Київ, 2016. 21 с.
16. Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112.
17. Оніщик Ю.В. Правова конструкція «митні платежі»: проблеми сучасної інтерпретації. *Вісник Академії праці, соціальних відносин і туризму*. 2016. № 3–4. С. 23–28.
18. Оніщик Ю.В. Фінансові правовідносини у митній сфері. *Митна справа*. 2012. № 2 (80). С. 15–19.